



Biuletyn Rachunkowości

Numer 2016/02

Kwartalna publikacja KPMG w Polsce

Celem niniejszego kwartalnego *Biuletynu Rachunkowości* jest przedstawienie wybranych zmian w zakresie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (MSSF), polskich zasad rachunkowości (w tym Ustawy o rachunkowości oraz Krajowych Standardów Rachunkowości) i związanych z nimi zagadnień, które mogą być istotne dla znacznej liczby podmiotów działających w Polsce. Jesteśmy przekonani, że okaże się on cennym źródłem, które pomoże Państwu być na bieżąco z nowymi regulacjami i wytycznymi w zakresie ich stosowania.

Spis treści:

Daty wejścia w życie MSSF ▶

Nowe standardy MSSF, zmiany do standardów i interpretacje ▶

Nowe regulacje obowiązujące w Polsce ▶

Inicjatywy podejmowane przez organy nadzoru ▶

Nasze najnowsze publikacje ▶

KPMG.pl



Spis treści

Daty wejścia w życie MSSF

Daty wejścia w życie – w skrócie	3
Status zatwierdzenia MSSF przez Unię Europejską (UE).....	4
Jednostki inwestycyjne: Zastosowanie wyjątku od konsolidacji (Zmiany do MSSF 10, MSSF 12 i MSR 28)	4

Nowe standardy MSSF, zmiany do standardów i interpretacje

Klasyfikacja i wycena transakcji płatności na bazie akcji (Zmiany do MSSF 2)	5
Wyjaśnienia do MSSF 15 <i>Przychody z umów z klientami</i> (Zmiany do MSSF 15).....	5
Zastosowanie MSSF 9 <i>Instrumenty finansowe</i> wraz z MSSF 4 <i>Umowy ubezpieczeniowe</i> (Zmiany do MSSF 4)	6
Projekt: <i>Definicja przedsięwzięcia i ujęcie księgowe posiadanych uprzednio udziałów</i> (Proponowane zmiany do MSSF 3 i MSSF 11)	6

Nowe regulacje obowiązujące w Polsce

Zmiany rozporządzenia o informacjach bieżących i okresowych.....	7
--	---

Inicjatywy podejmowane przez organy nadzoru

Przychody – Regulator wzywa do przejrzystości wpływu MSSF 15	8
--	---

Nasze najnowsze publikacje

Insights into IFRS – Aktualne przemyślenia i wskazówki ekspertów KPMG w zakresie zagadnień regulowanych przez MSSF	9
Brexit: Następstwa dla sprawozdawczości finansowej (lipiec 2016 r.)	9
Zmiany w sposobie ujęcia przychodów (kwiecień – czerwiec 2016 r.).....	9
Przychody – opcje przejścia (czerwiec 2016 r.).....	9
Przychody: szczegółowe omówienie (maj 2016 r.).....	9
Przychody w spółkach telekomunikacyjnych – szczegółowe omówienie (wrzesień 2016 r.)	10
MSSF 9 dla instytucji niefinansowych (maj 2016 r.).....	10
MSSF 9 dla banków (wrzesień 2016 r.).....	10
Wdrożenie MSSF 9 – Rozważania dla systemowo istotnych banków (czerwiec 2016 r.).....	10
Ujęcie księgowe ubezpieczeń – oczekiwane zmiany dla zakładów ubezpieczeń ogólnych i zakładów ubezpieczeń na życie (lipiec 2016 r.).....	11
MSSF: nowe standardy – czy jesteś gotowy? (wrzesień 2016 r.)	11
Alternatywne miary wyników – W dążeniu do globalnej przejrzystości (czerwiec 2016 r.)	11
Rada Stabilności Finansowej: Zespół ds. ujawnień finansowych związanych z klimatem (kwiecień 2016 r.)	11
Biuletyny MSSF	11

Daty wejścia w życie – w skrócie

Poniżej przedstawiamy listę ostatnio opublikowanych standardów oraz zmian i interpretacji standardów, których zastosowanie należy rozważyć, wraz ze statusem ich zatwierdzenia przez Unię Europejską na 30 września 2016 r.:

Data wejścia w życie	Standard	Zatwierdzony przez UE?
1 lipca 2014 r.	Programy określonych świadczeń: Składki pracownicze (Zmiany do MSR 19)	Tak ^b
	Doroczne ulepszenia MSSF 2010-2012 – różne standardy	Tak ^b
	Doroczne ulepszenia MSSF 2011-2013 – różne standardy	Tak ^a
1 stycznia 2016 r.	MSSF 14 <i>Regulacyjne rozliczenia międzyokresowe</i>	Nie ^c
	Ujmowanie nabycia udziałów we wspólnych działaniach (Zmiany do MSSF 11)	Tak
	Wyjaśnienia w zakresie akceptowalnych metod ujmowania umorzenia i amortyzacji (Zmiany do MSR 16 i MSR 38)	Tak
	Rolnictwo: Rośliny produkcyjne (Zmiany do MSR 16 i MSR 41)	Tak
	Metoda praw własności w jednostkowym sprawozdaniu finansowym (Zmiany do MSR 27)	Tak
	Doroczne ulepszenia MSSF 2012-2014 – różne standardy	Tak
	Jednostki inwestycyjne: Zastosowanie wyjątku od konsolidacji (Zmiany do MSSF 10, MSSF 12 i MSR 28)	Tak
	Inicjatywa dotycząca ujawnień (Zmiany do MSR 1)	Tak
1 stycznia 2017 r.	Inicjatywa dotycząca ujawnień (Zmiany do MSR 7)	Nie
	Ujęcie aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego od niezrealizowanych strat (Zmiany do MSR 12)	Nie
1 stycznia 2018 r.	MSSF 15 <i>Przychody z umów z klientami</i> oraz Zmiany do MSSF 15: Data zastosowania MSSF 15	Nie
	MSSF 9 <i>Instrumenty finansowe</i> (2014 r.)	Nie
	Wyjaśnienia do MSSF 15 <i>Przychody z umów z klientami</i> (Zmiany do MSSF 15)	Nie
	Klasyfikacja i wycena transakcji płatności na bazie akcji (Zmiany do MSSF 2)	Nie
	Zastosowanie MSSF 9 <i>Instrumenty finansowe</i> wraz z MSSF 4 <i>Umowy ubezpieczeniowe</i> (Zmiany do MSSF 4)	Nie
1 stycznia 2019 r.	MSSF 16 <i>Leasing</i>	Nie
Odroczone bezterminowo	Sprzedaż lub przekazanie aktywów pomiędzy inwestorem a spółką stowarzyszoną lub wspólnym przedsięwzięciem (Zmiany do MSSF 10 i MSR 28)	Nie

^a Jednostki stosujące MSSF UE powinny zastosować zmiany wynikające z Dorocznych ulepszeń MSSF 2011-2013 dla okresów rocznych rozpoczynających się **1 stycznia 2015 r.** lub później.

^b Jednostki stosujące MSSF UE powinny zastosować zmiany wynikające z Dorocznych ulepszeń MSSF 2010-2012 oraz Zmian do MSR 19 Programy określonych świadczeń: Składki pracownicze dla okresów rocznych rozpoczynających się **1 lutego 2015 r.** lub później.

^c Komisja Europejska podjęła decyzję o nierozpoczynaniu procesu zatwierdzenia przejściowego standardu w oczekiwaniu na uchwalenie ostatecznego standardu w tym zakresie.

Status zatwierdzenia MSSF przez Unię Europejską (UE)

W okresie od 1 kwietnia 2016 r. do 30 września 2016 r. zostały zatwierdzone do zastosowania w UE następujące zmiany standardów:

Jednostki inwestycyjne: Zastosowanie wyjątku od konsolidacji (Zmiany do MSSF 10, MSSF 12 i MSR 28)

W 2014 r. zaczął obowiązywać nowy wymóg MSSF 10 dotyczący ujęcia przez jednostki inwestycyjne swoich jednostek zależnych w wartości godziwej. Już wówczas jednak, wcześniejsze zastosowanie nowych przepisów ujawniło problematyczne zagadnienia związane z ich zastosowaniem w praktyce. W związku z powyższym Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości („RMSR”) opublikowała w dniu 18 grudnia 2014 roku zmiany do MSSF 10, MSSF 12 i MSR 28, które odnoszą się do trzech odrębnych kwestii:

1. Konsolidacja jednostek inwestycyjnych pośredniego szczebla

Standardy obowiązujące przed zmianą nie precyzowały, jak jednostka inwestycyjna powinna ujmować jednostkę zależną świadczącą usługi powiązane z jej działalnością inwestycyjną, która sama spełnia definicję jednostki inwestycyjnej. W następstwie opisywanych poprawek, jednostki inwestycyjne pośredniego szczebla nie będą mogły być konsolidowane.

RMSR wyjaśniła również, że jednostki świadczące „usługi powiązane z działalnością inwestycyjną” to takie jednostki, których podstawowym celem działalności jest świadczenie usług odnoszących się do działalności jednostki dominującej będącej jednostką inwestycyjną.

2. Zwolnienie z obowiązku sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego dla jednostki dominującej pośredniego szczebla, będącej spółką zależną jednostki inwestycyjnej

Jednostki dominujące pośredniego szczebla od dawna korzystają ze zwolnienia z obowiązku sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych, jeśli same podlegają konsolidacji przez jednostkę dominującą wyższego szczebla przy spełnieniu innych właściwych kryteriów.

Zmiany do standardów wprowadzają pożądaną modyfikację, zgodnie z którą zwolnienie to będzie dostępne również dla jednostki dominującej pośredniego szczebla będącej spółką zależną jednostki inwestycyjnej,

pomimo faktu, iż jednostka inwestycyjna nie obejmuje konsolidacją danej jednostki dominującej pośredniego szczebla.

3. Wybór polityki rachunkowości odnośnie jednostek inwestycyjnych ujmowanych według metody praw własności

Jednostki niebędące jednostkami inwestycyjnymi – np. banki – mogą posiadać udziały w jednostkach inwestycyjnych wyceniane według metody praw własności (np. gdy dotyczy to jednostek stowarzyszonych). Rodzi to pytanie – czy bank powinien zastosować metodę praw własności do kwot wynikających z wycen w wartości godziwej udziałów w jednostkach zależnych jednostki inwestycyjnej, czy też oprzeć wycenę na wartościach, jakie byłyby ujęte, gdyby jednostka inwestycyjna skonsolidowała wszystkie swoje jednostki zależne? Zmiany odpowiadają na to pytanie pozostawiając wybór polityki rachunkowości w tym zakresie jednostce.

Powyższe zmiany mają zastosowanie retrospektywnie dla okresów rocznych rozpoczynających się w dniu 1 stycznia 2016 roku lub później, z możliwością ich wcześniejszego zastosowania.



► Nowe standardy MSSF, zmiany do standardów i interpretacje

Klasyfikacja i wycena transakcji płatności na bazie akcji (Zmiany do MSSF 2)

Obecnie nie jest jasne jak spółki powinny ujmować niektóre rodzaje umów dotyczących płatności na bazie akcji. W odpowiedzi na powyższe wątpliwości Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR, Rada) opublikowała szereg zmian do MSSF 2 *Płatności na bazie akcji*. Zmiany te zawierają wymogi odnośnie ujęcia:

- efektów warunków nabycia uprawnień i warunków innych niż warunki nabycia uprawnień na wycenę praw rozliczanych w środkach pieniężnych;
- transakcji płatności na bazie akcji z cechą rozliczenia netto dla zobowiązań z tytułu podatku pobieranego u źródła; oraz
- modyfikacji warunków transakcji płatności na bazie akcji, które zmieniają klasyfikację transakcji z rozliczanej w środkach pieniężnych na rozliczaną w instrumentach kapitałowych.

Aktualnie obowiązujący IFRS 2 nie wyjaśnia jak należy określać wartość godziwą zobowiązania powstałego w wyniku transakcji płatności na bazie akcji rozliczanej w środkach pieniężnych. W rezultacie w praktyce występują dwa odmienne podejścia do jego wyceny: wycena przy użyciu takiego samego podejścia jak dla płatności na bazie akcji rozliczanych w instrumentach kapitałowych lub wycena w wartości godziwej. Zmiany wyjaśniają, że transakcje płatności na bazie akcji rozliczane w środkach pieniężnych wyceniać należy przy zastosowaniu takiego samego podejścia jak w przypadku płatności na bazie akcji rozliczanych w instrumentach kapitałowych – tj. metody zmodyfikowanego dnia przyznania. Zatem przy wycenie zobowiązania:

- warunki rynkowe i warunki inne niż warunki nabycia uprawnień są uwzględniane w wycenie wartości godziwej;
- ilość praw do otrzymania środków pieniężnych jest korygowana w celu odzwierciedlenia najlepszego szacunku co do ilości praw, które będą przyznane na skutek spełnienia warunków świadczenia usług i innych niż rynkowe warunków związanych z dokonaniem jednostki.

Nowe wymogi nie zmieniają łącznej kwoty kosztów do ujęcia, ponieważ łączne wynagrodzenie z tytułu transakcji płatności na bazie akcji rozliczanych w środkach pieniężnych jest w dalszym ciągu równe wartości środków pieniężnych płatnych w momencie rozliczenia.

Zmiany wprowadzają również wyjątek, zgodnie z którym dla celów klasyfikacji transakcje płatności na bazie akcji zawierane z pracownikami są ujmowane jako rozliczane w instrumentach kapitałowych, jeśli:

- warunki programu dopuszczają lub wymagają od jednostki rozliczenia transakcji w kwocie netto poprzez odliczenie

określonej liczby instrumentów kapitałowych w celu sprostania ustawowym wymogom związanym z podatkiem pobieranym u źródła (cecha rozliczenia netto); oraz

- całą transakcję klasyfikowanoby jako rozliczaną w instrumentach kapitałowych, gdyby nie zawierała ona cechy rozliczenia netto.

Wyjątek nie dotyczy instrumentów, które jednostka odlicza ponad ilość niezbędną do spełnienia wymogu podatkowego w związku z transakcją płatności na bazie akcji.

Ponadto ze względu na fakt, że MSSF 2 nie zawiera specyficznych wytycznych w zakresie ujęcia w sytuacji gdy dochodzi do modyfikacji transakcji płatności na bazie z rozliczanej w środkach pieniężnych na rozliczaną w instrumentach kapitałowych, omawiane zmiany precyzują, że jednostki powinny zastosować następujące podejście:

- Na dzień modyfikacji zaprzestać ujęcia zobowiązania z tytułu oryginalnej transakcji płatności na bazie akcji rozliczanej w środkach pieniężnych oraz wycenić i ująć w wartości godziwej z dnia modyfikacji transakcję płatności na bazie akcji rozliczaną w instrumentach kapitałowych w zakresie w jakim dobra lub usługi zostały otrzymane do tej daty.
- Różnicę pomiędzy wartością bilansową zobowiązania na dzień modyfikacji i kwotą ujętą na ten dzień w kapitałach ująć niezwłocznie w zysku lub stracie.

Zmiany obowiązują dla okresów rocznych zaczynających się 1 stycznia 2018 r. lub później, z możliwością wcześniejszego zastosowania.



Przejdź do: [Wyjaśnienia ujęcia księgowego transakcji płatności na bazie akcji \(czerwiec 2016 r.\) \(ang.\)](#)

Wyjaśnienia do MSSF 15 *Przychody z umów z klientami* (Zmiany do MSSF 15)

W dniu 12 kwietnia 2016 r. RMSR opublikowała zmiany do nowego standardu dotyczącego przychodów,

MSSF 15 *Przychody z umów z klientami*, wyjaśniające niektóre wymogi standardu i wprowadzające do przepisów przejściowych dodatkowe uproszczenia.

Opublikowane zmiany nie zmieniają podstawowych zasad standardu, lecz jedynie precyzują ich zastosowanie. Zmiany te są wynikiem dyskusji w ramach Grupy ds. Zmiany Zasad Ujmowania Przychodów (Transition Resource Group) powołanej wspólnie przez Radę i amerykańską Radę Standardów Rachunkowości Finansowej (RSRF), mającej za zadanie pomóc jednostkom we wdrożeniu nowego standardu.

► Nowe standardy MSSF, zmiany do standardów i interpretacje

Zmiany wyjaśniają jak:

- dokonywać identyfikacji zobowiązań umownych (obietnic przeniesienia na klienta towarów lub usług);
- określać czy spółka dostarczając towary lub świadcząc usługi działa we własnym imieniu czy też jako pośrednik odpowiedzialny za zorganizowanie dostarczenia towarów lub świadczenia usług; oraz
- określać, czy przychód z udzielenia licencji powinien być ujęty jednorazowo czy rozłożony w czasie.

Poza omawianymi wyjaśnieniami wprowadzono dwa uproszczenia w celu redukcji złożoności i kosztów związanych z pierwszym zastosowaniem standardu.

Zmiany wchodzi w życie w tym samym terminie co standard, tj. 1 stycznia 2018 r.

➔ **Przejdź do:** [Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości publikuje wyjaśnienia do standardu w zakresie przychodów \(notatka prasowa RMSR\)\(ang.\)](#)

Zastosowanie MSSF 9 Instrumenty finansowe wraz z MSSF 4 Umowy ubezpieczeniowe (Zmiany do MSSF 4)

W dniu 12 września 2016 r., RMSR opublikowała zmiany do standardu o umowach ubezpieczeniowych, MSSF 4.

Zmiany wprowadzają dwa opcjonalne podejścia: nakładkowe i odraczające. Zmiany standardu:

- dadzą wszystkim spółkom będącym wystawcą umów ubezpieczeniowych opcję ujęcia w innych całkowitych dochodach (zamiast w zysku lub stracie) zmienności wyników wynikającej z zastosowania MSSF 9 zanim wydany zostanie nowy standard nt. umów ubezpieczeniowych; oraz
- dadzą spółkom, których działalność jest głównie związana z ubezpieczeniami, przejściowe zwolnienie z zastosowania MSSF 9 do 2021 r. Jednostki, które odroczą zastosowanie MSSF 9, będą nadal stosować obecnie stosowany standard o instrumentach finansowych – MSR 39.

Zmiany wchodzi w życie dla okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2018 r. lub później (tj. od tej samej daty, w której zaczyna obowiązywać standard nt. instrumentów finansowych, MSSF 9).

➔ **Przejdź do:** [Zmiany dotyczące ubezpieczeń – przejściowe zwolnienie w MSSF 9 \(lipiec 2016 r.\)\(ang.\)](#)

➔ **Przejdź do:** [Pierwsze wrażenia: Zmiany do MSSF 4 \(wrzesień 2016 r.\)\(ang.\)](#)

➔ **Przejdź do:** [Zmiany MSSF 4 – Zastosowanie MSSF 9 Instrumenty finansowe wraz z MSSF 4 Umowy ubezpieczeniowe \(wrzesień 2016 r.\)\(ang.\)](#)

Projekt: Definicja przedsięwzięcia i ujęcie księgowe posiadanych uprzednio udziałów (Proponowane zmiany do MSSF 3 i MSSF 11)

W związku z nieprecyzyjną definicją przedsięwzięcia określenie czy dana transakcja stanowi nabycie grupy aktywów czy połączenie jednostek gospodarczych przez długi czas stanowiło wyzwanie wymagające znaczącego osądu. W celu zawężenia omawianej definicji i ujednoczenia sposobu ujęcia księgowego transakcji zwiększenia udziału jednostki we wspólnym przedsięwzięciu spełniającym definicję przedsięwzięcia w rozumieniu MSSF 3 *Połączenia przedsięwzięć*, w dniu 28 czerwca 2016 r. Rada opublikowała propozycje zmian do MSSF 3 i MSSF 11 *Wspólne ustalenia umowne*.

Proponowane zmiany zawierają:

- bardziej klarowne wskazówki zastosowania MSSF 3 w zakresie rozróżnienia pomiędzy przedsięwzięciem a grupą aktywów;
- wyjaśnienie, w jaki sposób jednostka powinna ująć posiadane dotychczas udziały w przedsięwzięciu w momencie nabycia kontroli lub współkontroli nad tym przedsięwzięciem.

Termin zgłaszania komentarzy do propozycji RMSR upływa 31 października 2016 r.

➔ **Przejdź do:** [Wyjaśnienia ujęcia nabycia przedsięwzięć \(ang.\)](#)

➔ **Przejdź do:** [Projekt: Definicja przedsięwzięcia i ujęcie księgowe posiadanych uprzednio udziałów \(Proponowane zmiany do MSSF 3 i MSSF 11\) \(ang.\)](#)

Zmiany rozporządzenia o informacjach bieżących i okresowych

W dniu 15 czerwca 2016 r., Minister Finansów opublikował zmiany do rozporządzenia w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych (...) Obejmują one m.in.:

- zmiany dostosowujące do nowelizacji ustawy o rachunkowości, z września 2015 r. (więcej szczegółów w Biuletynie Rachunkowości nr 2015/03), m.in. możliwość sporządzenia sprawozdania z działalności grupy kapitałowej łącznie (jako jeden dokument) ze sprawozdaniem z działalności jednostki dominującej, wymóg dla niektórych jednostek do sporządzenia sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej;
- zmiany wynikające z ustawy z dnia 15 maja 2015 r. Prawo restrukturyzacyjne;
- wymóg umieszczenia w raportach okresowych stanowiska organu zarządzającego wraz z opinią organu nadzorującego emitenta, odnoszącego się do zastrzeżeń wyrażonych przez podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych, odmowy wydania raportu (lub opinii) oraz opinii negatywnej. Stanowisko powinno zawierać w szczególności wskazanie wpływu, w ujęciu ilościowym i jakościowym, modyfikacji opinii lub raportu, z przedstawieniem oceny istotności oraz przedstawienie podjętych lub planowanych przez emitenta działań w związku z zaistniałą sytuacją;
- zmiany obowiązkowych terminów publikacji informacji okresowych (zmiany nie dotyczą funduszy):
 - raport kwartalny ma zostać opublikowany w ciągu 60 dni od zakończenia kwartału roku obrotowego, przy czym emitenci nie mają obowiązku publikacji raportu za drugi i ostatni kwartał danego roku,
 - raport półroczny ma zostać opublikowany w ciągu 3 miesięcy od zakończenia pierwszego półrocza roku obrotowego,
 - raport roczny ma zostać opublikowany w ciągu 4 miesięcy od zakończenia roku obrotowego,
- wprowadzenie dla emitentów spełniających określone kryteria obowiązku zawarcia w sprawozdaniu / skonsolidowanym sprawozdaniu z działalności emitenta ujawnień w zakresie polityki różnorodności w organach administrujących, zarządzających i nadzorujących jednostki.

Zmienione rozporządzenie obowiązuje od 30 czerwca 2016 r., jednak wymóg w zakresie polityki różnorodności dotyczy rocznych sprawozdań finansowych za lata obrotowe rozpoczynające się po dniu 31 grudnia 2016 r.



Przejdź do: [Rozporządzenie w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych \(...\)](#)



▶ Inicjatywy podejmowane przez organy nadzoru

Przychody – Regulator wzywa do przejrzystości wpływu MSSF 15

Europejski regulator, ESMA, opublikował stanowisko promujące spójne zastosowanie MSSF 15 *Przychody z umów z klientami* oraz przejrzyste ujawnienia odnośnie przygotowań do pierwszego zastosowania.

W szczególności stanowisko określa oczekiwania ESMA w odniesieniu do ujawnień emitentów w zakresie potencjalnego wpływu pierwszego zastosowania MSSF 15 na sprawozdania za lata 2016 i 2017 oraz śródroczne sprawozdania w ciągu 2017 r.

Choć stanowisko ESMA w swym zakresie dotyczy Europy, jest prawdopodobne, iż organy regulacyjne poza Europą praktycznie

zainteresowane zarządzaniem przejściem na nowy standard będą miały podobne oczekiwania. W związku z tym stanowisko również dla jednostek w innych jurysdykcjach może stanowić użyteczne wskazówki przy rozważaniu ujawnień umieszczanych w ich rocznych i śródrocznych sprawozdaniach finansowych w okresie przygotowania do oraz w roku pierwszego zastosowania MSSF 15.



Przejdź do: [Kwestie do rozważenia przy wdrożeniu MSSF 15: Przychody z umów z klientami – stanowisko ESMA \(lipiec 2016 r.\)\(ang.\)](#)



Insights into IFRS – Aktualne przemyslenia i wskazówki ekspertów KPMG w zakresie zagadnień regulowanych przez MSSF

To już trzynasta edycja wydawanej przez KPMG publikacji Insights into IFRS, z uwzględnieniem MSSF opublikowane na dzień 1 sierpnia 2016 r. Publikacja stanowi praktyczny przewodnik po MSSF zawierający aktualne przemyslenia i wskazówki ekspertów KPMG z całego świata w zakresie zagadnień regulowanych przez MSSF (zarówno standardy obecnie obowiązujące, jak i mające wkrótce obowiązywać) oraz potencjalnych przyszłych zmian.

Dla wygody czytelników publikacja podzielona jest na tematyczne rozdziały zgodne z typowym układem prezentacji pozycji sprawozdania finansowego. W szczególności publikacja ta:

- oferuje praktyczne wskazówki przydatne w przygotowaniu i interpretacji sprawozdania finansowego;
- przedstawia jasne i wnikliwe analizy dla skomplikowanych zagadnień technicznych, oraz
- dostarcza przykładów zastosowania standardów w praktyce.

Zapraszamy do skorzystania z podanego [odnośnika](#), w celu zamówienia wersji książkowej publikacji. Możecie Państwo również skorzystać z publikacji zatytułowanej *Insights into IFRS: An overview*, będącej streszczeniem najważniejszych wymogów MSSF, opracowanej z myślą o członkach Komitetów Audytu i pozostałych użytkownikach standardów.

➔ **Przejdź do:** [Przegląd MSSF \(ang.\)](#)

Brexit: Następstwa dla sprawozdawczości finansowej (lipiec 2016 r.)

Krótkoterminowa niepewność i zmienność wynikające z decyzji Wielkiej Brytanii odnośnie opuszczenia Unii Europejskiej wpływa nie tylko na brytyjskie przedsiębiorstwa. Spółki poza WB z istotną ekspozycją na rynek brytyjski muszą rozważyć w jaki sposób wpłynie to na szacunki, osądy i ujawnienia w ich sprawozdaniach finansowych.

Instytut Komitetów Audytu KPMG w Wielkiej Brytanii opracował dokument informacyjny odnoszący się do wstępnego wpływu wyniku referendum na księgowość i sprawozdawczość. Dokument ten jest napisany z perspektywy komitetów audytu w spółkach brytyjskich, ale kwestie do rozważenia są również istotne dla grup poza Wielką Brytanią, na które wynik referendum ma wpływ.

➔ **Przejdź do:** [Brexit: Następstwa dla sprawozdawczości finansowej \(lipiec 2016 r.\) \(ang.\)](#)

Zmiany w sposobie ujęcia przychodów (kwiecień – czerwiec 2016 r.)

Wchodzący w życie 1 stycznia 2018 r. nowy standard w zakresie przychodów z dużym prawdopodobieństwem wpłynie na sposób ujęcia przychodów przez wiele jednostek. Czas więc najwyższy na podjęcie działań w kierunku jego wdrożenia, tak aby sprostać oczekiwaniom interesariuszy i regulatora. W nowych publikacjach analizujemy wpływ MSSF 15 na podmioty z różnych branż, np. ubezpieczycieli, spółek z sektora paliwowego i spółek z sektora telekomunikacji.

➔ **Przejdź do:** [Zmienia się sposób ujęcia przychodów \(kwiecień 2016 r.\) \(ang.\)](#)

➔ **Przejdź do:** [Zmienia się sposób ujęcia przychodów. Wpływ na spółki z sektora telekomunikacji \(kwiecień 2016 r.\) \(ang.\)](#)

➔ **Przejdź do:** [Zmienia się sposób ujęcia przychodów. Wpływ na ubezpieczycieli \(czerwiec 2016 r.\) \(ang.\)](#)

➔ **Przejdź do:** [Zmienia się sposób ujęcia przychodów. Wpływ na jednostki z sektora paliwowego \(wrzesień 2016 r.\) \(ang.\)](#)

Przychody – opcje przejścia (czerwiec 2016 r.)

Ze względu na nieuchronnie zbliżającą się datę wejścia w życie MSSF 15 wkrótce jednostki będą musiały odpowiedzieć na pytanie jak i kiedy przejść na nowy standard. Zidentyfikowanie optymalnego podejścia jest skomplikowane i wymaga uwzględnienia szeregu istotnych kwestii. Nasza nowa publikacja prezentuje dostępne opcje i ich następstwa, nie tylko co do kwot przychodów.

➔ **Przejdź do:** [Przychody – opcje przejścia \(czerwiec 2016 r.\) \(ang.\)](#)

Przychody: szczegółowe omówienie (maj 2016 r.)

Ostatnie dwa lata były dla jednostek czasem zmagania z wdrożeniem MSSF 15. Pomagając naszym klientom w tym okresie, poczyniliśmy wiele spostrzeżeń i uzyskaliśmy praktyczne doświadczenie, którymi dzielimy się w tej publikacji.

Drugie wydanie szczegółowego omówienia przychodów uwzględnia wpływ objaśnień opublikowanych przez RMSR i odzwierciedla ostateczną wersję standardu, który będzie obowiązywał począwszy od 2018 r. W publikacji przedstawiliśmy główne kwestie wraz z przykładami rozwiązań dla konkretnych branż/sektorów i naszymi przemyśleniami na temat kluczowych kwestii interpretacyjnych. Pomagamy również odpowiedzieć na pytanie „jak się to ma do obecnie stosowanego sposobu ujęcia?” poprzez zawarcie porównania z obecnie obowiązującymi wymogami MSSF i amerykańskich standardów rachunkowości (US GAAP).

➔ **Przejdź do:** [Szczegółowe omówienie: Przychody \(maj 2016 r.\)\(ang.\)](#)

Przychody w spółkach telekomunikacyjnych – szczegółowe omówienie (wrzesień 2016 r.)

Nowy standard dotyczący przychodów – wchodzący w życie od 1 stycznia 2018 r. – będzie miał dogłębny wpływ na sektor telekomunikacyjny, biorąc pod uwagę, że na całym świecie spółki z tego sektora zmagają się z wyzwaniami związanymi z jego wdrożeniem.

W omawianej publikacji rozważamy, w jaki sposób MSSF 15 *Przychody z umów z klientami* wpływa na jednostki z tego sektora, i dzielimy się naszymi przemyśleniami odnośnie tego jak poradzić sobie z wyzwaniami w jego wdrożeniu.

➔ **Przejdź do:** [Przychody w spółkach telekomunikacyjnych – szczegółowe omówienie \(wrzesień 2016 r.\)\(ang.\)](#)

MSSF 9 dla instytucji niefinansowych (maj 2016 r.)

Sposób ujęcia aktywów finansowych przez spółki ulegnie zmianom od 1 stycznia 2018 r., tj. w momencie wejścia w życie nowego standardu w zakresie instrumentów finansowych, MSSF 9. Jednakże wyzwania z tym związane wykraczają poza kwestie księgowość; mogą być bowiem niezbędne zmiany systemów jak i procesów wewnętrznych. Publikacja omawia wpływ standardu na spółki niedziałające w branży finansowej.

➔ **Przejdź do:** [MSSF 9 dla instytucji niefinansowych \(maj 2016 r.\)\(ang.\)](#)

MSSF 9 dla banków (wrzesień 2016 r.)

Nowy standard o instrumentach finansowych – wchodzący w życie od 1 stycznia 2018 r. – stanowi doniosłą zmianę zasad

rachunkowości dla banków. Jak wiele większych banków już zaobserwowało, jego wpływ jest dość rozległy i często niesie ze sobą konieczność zmiany systemów i procesów. W omawianej publikacji rozważamy możliwe wpływy MSSF 9 i działania, które mogą być konieczne w ich następstwie.

➔ **Przejdź do:** [MSSF 9 dla banków \(wrzesień 2016 r.\)\(ang.\)](#)

Wdrożenie MSSF 9 – Rozważania dla systemowo istotnych banków (czerwiec 2016 r.)

Wdrożenie nowego standardu w zakresie instrumentów finansowych będzie wymagać zarówno znacznego wysiłku i zasobów jak i zastosowania istotnego osądu. Dla banków stanowi on jedną z donioślejszych zmian w sprawozdawczości finansowej a ich komitety audytu odegrają kluczową rolę w nadzorowaniu procesu implementacji i jego późniejszego stosowania.

W rzadko spotykanym posunięciu, sześć największych globalnych sieci biegłych rewidentów – BDO, Deloitte, EY, Grant Thornton, KPMG i PwC – opublikowało wspólny dokument, mający na celu wsparcie komitetów audytu banków w wypełnianiu ich obowiązków.

Dokument ten ma w założeniu pomóc dwóm grupom kluczowym dla zapewnienia wysokiej jakości wdrożenia MSSF 9:

- osobom sprawującym nadzór, które nadają ton i nadzorują wdrożenie, w tym związane z nim kontrole;
- osobom odpowiedzialnym za finanse, zarządzanie ryzykiem, IT i innym członkom kierownictwa biorącym udział we wdrożeniu nowych wymogów.

Choć omawiany dokument jest skierowany do komitetów audytu systemowo istotnych banków, opisywane w nim zasady dotyczą również (w proporcjonalnie mniejszym zakresie) innych banków i instytucji finansowych. Opiera się on po części na kwestiach już wcześniej podkreślanych przez instytucje nadzorcze.

Publikacja *Wdrożenie MSSF 9 – Rozważania dla systemowo istotnych banków* stanowi krótki przewodnik nakreślający tło i główne tematy poruszone w omawianym dokumencie.

➔ **Przejdź do:** [Wdrożenie MSSF 9 – Rozważania dla systemowo istotnych banków \(czerwiec 2016 r.\)\(ang.\)](#)

Ujęcie księgowo ubezpieczeń – oczekiwane zmiany dla zakładów ubezpieczeń ogólnych i zakładów ubezpieczeń na życie (lipiec 2016 r.)

Nowy standard o umowach ubezpieczeniowych – spodziewany w ciągu kilku najbliższych miesięcy – znacząco wpłynie na jednostki z sektora ubezpieczeń. To więcej niż jedynie zmiana zasad rachunkowości, gdyż wpłynie na działalność tych podmiotów jako całości. Omawiane publikacje rozważają w jaki sposób standard wpłynie na zakłady ubezpieczeń ogólnych i ubezpieczeń na życie.

➔ **Przejdź do:** Ujęcie księgowo ubezpieczeń – oczekiwane zmiany w ujęciu księgowym umów ubezpieczeń na życie (lipiec 2016 r.)(ang.)

➔ **Przejdź do:** Ujęcie księgowo ubezpieczeń – oczekiwane zmiany w ujęciu księgowym umów ubezpieczeń ogólnych (lipiec 2016 r.)(ang.)

MSSF: nowe standardy – czy jesteś gotowy? (wrzesień 2016 r.)

Co kwartał przedstawiamy Państwu podsumowanie nowych standardów wchodzących właśnie w życie oraz tych jeszcze nieobowiązujących. Obecne wydanie prezentuje standardy obowiązujące przy sporządzaniu sprawozdań finansowych za lata obrotowe kończące się 30 września 2016 r. lub później, w tym dla odpowiednich okresów śródrocznych.

➔ **Przejdź do:** MSSF: nowe standardy – czy jesteś gotowy? (wrzesień 2016 r.)(ang.)

Alternatywne miary wyników – W dążeniu do globalnej przejrzystości (czerwiec 2016 r.)

Ogólnie przyjęte zasady rachunkowości nie sprzyjają całościowemu omówieniu dokonań jednostki w jej sprawozdaniu finansowym. Aby wypełnić tę lukę jednostki i inwestorzy komunikują się przy wykorzystaniu wskaźników kluczowych dokonań (KPI), a nie jedynie liczb opartych na zasadach rachunkowości.

Kwestia ta jest jednak przedmiotem ożywionej debaty. Kiedy KPI wzmacniają przekaz wynikający z ogólnie przyjętych zasad rachunkowości, pomagając w komunikacji z użytkownikami, a kiedy przekazują mylący lub nadmiernie optymistyczny obraz jednostki? Niespójne jak dotąd podejście regulatorów również skutkowało niejednoznacznie

wymogami, wydaje się jednak, że zbliżamy się do wypracowania globalnego konsensusu w tej sprawie.

IOSCO, międzynarodowe stowarzyszenie regulatorów, wydało oświadczenie na temat alternatywnych miar wyników, które zbliża podejście stowarzyszenia do wytycznych wydanych w ubiegłym roku przez regulatora europejskiego (ESMA). Nasza publikacja szczegółowo omawia oświadczenie IOSCO.

➔ **Przejdź do:** Alternatywne miary wyników – W dążeniu do globalnej przejrzystości (czerwiec 2016 r.)(ang.)

Rada Stabilności Finansowej: Zespół ds. ujawnień finansowych związanych z klimatem (kwiecień 2016 r.)

Ponieważ zmiana klimatu zaczyna jawić się jako zagrożenie dla stabilności systemu finansowego, ministrowie finansów G20 i naczelnicy banków centralnych zwrócili się do Rady Stabilności Finansowej (FSB) o sprawdzenie, w jaki sposób sektor finansowy powinien uwzględnić ryzyka związane z klimatem. W dniu 4 grudnia 2015 r., Przewodniczący FSB ogłosił powstanie Zespołu ds. ujawnień finansowych związanych z klimatem, co stanowi pierwszą międzynarodową inicjatywę mającą na celu zbadanie zmian klimatycznych w kontekście stabilności finansowej.

Utworzony zespół ma za zadanie wypracować jasne rekomendacje dla osób sporządzających sprawozdania finansowe (zarówno z sektora finansowego, jak i dla instytucji niefinansowych), aby w sposób spójny ujawniać informacje na temat napotkanych ryzyk finansowych związanych ze zmianą klimatu i ich potencjalnego wpływu. Rekomendacje te będą dotyczyć dobrowolnych ujawnień w podstawowych raportach finansowych.

W dniu 1 kwietnia 2016 r., Zespół opublikował swój Wstępny raport z fazy 1; oczekuje się, że ostateczny raport zostanie przedstawiony FSB do końca 2016 r.

Nasza publikacja wyjaśnia czym jest Zespół, dlaczego został powołany i konsekwencje jego utworzenia dla spółek.

➔ **Przejdź do:** Rada Stabilności Finansowej: Zespół ds. ujawnień finansowych związanych z klimatem (kwiecień 2016 r.)(ang.)

Biuletyny MSSF

Polecamy Państwu również lekturę następujących wybranych biuletynów MSSF (w języku angielskim), wydanych w ostatnim czasie przez Grupę ds. Standardów Międzynarodowych KPMG:

- **Biuletyn MSSF: Ubezpieczenia – numery 53, 54 i 55** skupiają się na dalszych rozważaniach RMSR w ramach projektu standardu w zakresie umów ubezpieczeniowych. W trakcie mających miejsce w kwietniu, maju i czerwcu 2016 r. spotkań Rada rozważała m.in. rozszerzenie kryteriów korzystania z uprzednio zaproponowanej przejściowej ulgi pozwalającej na odroczenie zastosowania MSSF 9 *Instrumenty finansowe*, omawiała proponowane wymogi ujawnień mających ułatwić użytkownikom sprawozdań finansowych porównywanie jednostek, które zastosują powyższą przejściową ulgę, z tymi, które nie zostaną nią objęte. Rada zaproponowała też by jednostki stosujące MSSF po raz pierwszy mogły skorzystać z przejściowej ulgi jeśli spełnią jej kryteria i określiła cel pomiaru marży umownej i warunki grupowania umów.

➔ **Przejdź do:** Biuletyn MSSF: Ubezpieczenia – numer 53 (ang.)

➔ **Przejdź do:** Biuletyn MSSF: Ubezpieczenia – numer 54 (ang.)

➔ **Przejdź do:** Biuletyn MSSF: Ubezpieczenia – numer 55 (ang.)

- **Biuletyn MSSF: Instrumenty finansowe - numery 29, 30, 31 i 32** opisują mające miejsce w kwietniu, maju, lipcu i wrześniu 2016 r. dyskusje RMSR w ramach projektu w zakresie instrumentów finansowych z cechami kapitału. Podczas spotkań Rada rozważała m.in.:

- (1) czy wymóg odrębnej prezentacji dla zobowiązań, które zależą od kwoty rezydualnej, powinien dotyczyć instrumentów pochodnych (również wbudowanych),
- (2) możliwości alokacji zysku lub straty i innych całkowitych dochodów do roszczeń kapitałowych innych niż wynikające z akcji zwykłych oraz
- (3) w jaki sposób ujawnienia mogą dopełnić podejścia do klasyfikacji i prezentacji.

➔ **Przejdź do:** Biuletyn MSSF: Instrumenty finansowe – numer 29 (ang.)

➔ **Przejdź do:** Biuletyn MSSF: Instrumenty finansowe – numer 30 (ang.)

➔ **Przejdź do:** Biuletyn MSSF: Instrumenty finansowe – numer 31 (ang.)

➔ **Przejdź do:** Biuletyn MSSF: Instrumenty finansowe – numer 32 (ang.)

- **Biuletyn MSSF: Sektor bankowy – numery 21, 22 i 23** omawiają, między innymi, ocenę wpływu MSSF 9 rozpoczętą w styczniu 2016 r. przez Europejski Urząd Nadzoru Bankowego, wyzwania związane z nowymi modelami utraty wartości zgodnie z MSSF 9, analizę ujawnień w zakresie wpływu MSSF 9 na banki, porównanie MSSF 9 do nowego modelu utraty wartości w US GAAP, zmienione wymogi ujawnień zgodnie z trzecim filarem regulacji Komitetu Bazylejskiego, wpływ MSSF 16 Leasingi na instytucje finansowe i działania RMSR mogące mieć wpływ na banki (np. dalsze dyskusje Rady na temat instrumentów finansowych z cechami kapitału, dyskusje Komitetu ds. Interpretacji MSSF (Komitet) na temat klasyfikacji zobowiązań za przedpłacone karty w sprawozdaniach finansowych wystawcy, rozważania Komitetu na temat wymogów MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena* i MSSF 9 w odniesieniu do zakresu opłat i kosztów, które powinny być ujęte w wykorzystywanym przy analizie wyłączenia zobowiązań z bilansu teście „10 procent”, itp.)

➔ **Przejdź do:** Biuletyn MSSF: Sektor bankowy – Q1 2016 (numer 21)(ang.)

➔ **Przejdź do:** Biuletyn MSSF: Sektor bankowy – Q2 2016 (numer 22)(ang.)

➔ **Przejdź do:** Biuletyn MSSF: Sektor bankowy – Q3 2016 (numer 23)(ang.)



KPMG Poland

Znajdź nas:

[youtube.com/kpmgpoland](https://www.youtube.com/kpmgpoland)
[facebook.com/kpmgpoland](https://www.facebook.com/kpmgpoland)
twitter.com/kpmgpoland
[linkedin.com/company/kpmg_poland](https://www.linkedin.com/company/kpmg_poland)
[instagram.com/kpmgpoland](https://www.instagram.com/kpmgpoland)
[pinterest.com/kpmgpoland](https://www.pinterest.com/kpmgpoland)
kpmg.com/pl/app
itunes.com/apps/KPMGThoughtLeadership
itunes.com/apps/KPMGGlobalTax
itunes.com/apps/KPMGPolandCareer

Kontakt w sprawie publikacji

Mirosław Matusik

T: +48 22 528 11 21
F: +48 22 528 10 09
E: mmatusik@kpmg.pl

Tomasz Książek

T: +48 22 528 11 45
F: +48 22 528 10 09
E: tksiazek@kpmg.pl

Krzysztof Kuśmierski

T: +48 22 528 10 56
F: +48 22 528 10 09
E: kkusmierski@kpmg.pl

Biura w Polsce

Warszawa

ul. Inflancka 4A
00-189 Warszawa
T: +48 (22) 528 11 00
F: +48 (22) 528 10 09
E: kpmg@kpmg.pl

Wrocław

ul. Bema 2
50-265 Wrocław
T: +48 (71) 370 49 00
F: +48 (71) 370 49 01
E: wroclaw@kpmg.pl

Łódź

al. Piłsudskiego 22
90-051 Łódź
T: +48 (42) 232 77 00
F: +48 (42) 232 77 01
E: lodz@kpmg.pl

Kraków

al. Opolska 114
31-323 Kraków
T: +48 (12) 424 94 00
F: +48 (12) 424 94 01
E: krakow@kpmg.pl

Gdańsk

al. Zwycięstwa 13a
80-219 Gdańsk
T: +48 (58) 772 95 00
F: +48 (58) 772 95 01
E: gdansk@kpmg.pl

Poznań

ul. Roosevelta 18
60-829 Poznań
T: +48 (61) 845 46 00
F: +48 (61) 845 46 01
E: poznan@kpmg.pl

Katowice

ul. Francuska 34
40-028 Katowice
T: +48 (32) 778 88 00
F: +48 (32) 778 88 10
E: katowice@kpmg.pl

kpmg.pl

© 2016 KPMG Sp. z o.o. jest polską spółką z ograniczoną odpowiedzialnością i członkiem sieci KPMG składającej się z niezależnych spółek członkowskich stowarzyszonych z KPMG International Cooperative ("KPMG International"), podmiotem prawa szwajcarskiego. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Nazwa i logo KPMG są zastrzeżonymi znakami towarowymi bądź znakami towarowymi KPMG International.

Informacje zawarte w niniejszej publikacji mają charakter ogólny i nie odnoszą się do sytuacji konkretnej firmy. Ze względu na szybkość zmian zachodzących w polskim prawodawstwie i gospodarce prosimy o upewnienie się w dniu zapoznania się z niniejszą publikacją, czy informacje w niej zawarte są wciąż aktualne. Przed podjęciem konkretnych decyzji proponujemy skonsultowanie ich z naszymi doradcami. Poglądy i opinie wyrażone w powyższym tekście prezentują zapatrywania autorów i mogą nie być zbieżne z poglądami i opiniami KPMG Sp. z o.o.